



OBSERVAÇÃO DA APLICAÇÃO MÍNIMA CONSTITUCIONAL NA FUNÇÃO EDUCAÇÃO NO ORÇAMENTO DO GOVERNO FEDERAL DO BRASIL ENTRE OS ANOS DE 2003 E 2008

LIDIANE RODRIGUES GARCIA
ORION AUGUSTO PLATT NETO

Resumo:

A educação está prevista na Constituição Federal Brasileira de 1988 (CF/88) representa um direito social fundamental para o desenvolvimento dos indivíduos. Para garantir o atendimento a este direito, a CF/88 determina valores de aplicação mínima que devem ser destinados a educação. O objetivo deste artigo é verificar se esses limites foram cumpridos durante o período da análise. Para isto, é realizada a apresentação e análise de dados emitidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e pelo Tribunal de Contas da União (TCU). A metodologia utilizada é exploratória, com relação aos objetivos e quantitativa e qualitativa (mista), em relação à abordagem do problema. Os procedimentos para obtenção dos dados foram os da pesquisa bibliográfica para a fundamentação teórica e da pesquisa documental para o desenvolvimento da análise. Os dados e informações analisadas permitiram perceber que o limite de 18% da receita resultante de impostos aplicados em educação foi atendido. Até 2006 vigorava a determinação para que a União aplicasse ao menos 30% dos recursos determinados pela CF/88 em erradicação do analfabetismo e na manutenção do ensino fundamental. Em relação a este limite, embora pela prestação de contas da STN ele tenha sido cumprido, os valores apurados pelo TCU demonstraram o contrário.

Palavras-chave: Despesas com educação. Orçamento público. Governo Federal.

1 INTRODUÇÃO

A educação está prevista no art. 205 da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988) e constitui um direito social fundamental para o desenvolvimento dos indivíduos. É dever do Estado e da família promovê-la e incentivá-la com o apoio da sociedade. Para garantir o atendimento a esse direito, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 212 (BRASIL, 1988), determina valores de aplicação mínima que devem ser destinados pelos entes federativos à despesa com a função educação.

A questão que orienta este estudo é: “como o Governo Federal tem atendido os percentuais relativos aos limites de aplicação mínima constitucional para a educação?”. Este artigo visa responder esta questão por meio da apresentação, análise de dados e informações emitidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e pelo Tribunal de Contas da União (TCU). Assim, o objetivo do artigo é verificar como a União tem atendido os percentuais relativos aos limites de aplicação mínima constitucional para a educação em cada ano da análise.

A análise dos valores constantes na execução orçamentária da União, destinados as ações relacionadas à educação, constitui fonte inicial de reflexão sobre qual tratamento o Governo Federal tem dispensado ao atendimento deste direito. Isto possibilita a compreensão por um maior número de usuários dos montantes destinados ao desenvolvimento das ações governamentais nessa área.

Ressalta-se que não é objetivo deste estudo analisar se os valores destinados ao atendimento dos limites de aplicação mínima são ideais ou não, nem efetuar considerações a respeito de qual seria o nível ideal de gastos. Para efetuar esse tipo de análise o estudo teria que verificar a qualidade das ações empreendidas com os valores despendidos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Receitas e despesas orçamentárias

O orçamento público é, segundo Cruz (1988, p.17) “um meio de prever as intenções da programação econômica e financeira que o Poder Executivo deseja adotar no exercício financeiro seguinte”. O orçamento público exerce, portanto, papel fundamental no planejamento e no acompanhamento das ações governamentais. É por meio dele que o Governo determina quais os planos e programas serão priorizados no período seguinte. Com a análise de sua execução é possível constatar como os recursos públicos estão sendo utilizados.

No orçamento público, encontra-se a estimativa da receita e a fixação da despesa para o período seguinte. Conforme o art. 35 da Lei n.º 4.320/1964 (BRASIL, 1964), para o registro da receita é utilizado o princípio de caixa e para as despesas o da competência.

A receita pública, segundo Angélico (1995, p.44), “é o recolhimento de bens aos cofres públicos”. Lima e Castro (2003, p. 55) afirmam que “do ponto de vista orçamentário, as receitas públicas são classificadas como receitas orçamentárias e receitas extra-orçamentárias”. As receitas orçamentárias são as que estão previstas no orçamento e que serão

utilizadas para o pagamento das despesas nele fixadas. As receitas extra-orçamentárias são definidas por Angélico (1995, p. 46) como aquelas cuja “realização não depende de autorização legislativa. Sua realização não se vincula à execução do orçamento, nem constitui renda do Estado, que é apenas depositário desses valores”.

A despesa pública é constituída, segundo Silva (2008, p. 125), de “todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos”. Evidencia-se assim que, a despesa pública é formada por todo desembolso ou encargo assumido pelo Estado.

2.2 Demonstrativos contábeis em atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal

A Contabilidade Pública apresenta, por meio de seus demonstrativos, o resultado da administração dos recursos públicos naquele período ou data. Dentre os demonstrativos contábeis da administração pública encontram-se os previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Em conformidade com o disposto no art. 163 da Constituição Federal de 1988, foi publicada a Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000 (BRASIL, 2000), mais conhecida como LRF. Nela são estabelecidas normas de Finanças Públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, assim definida:

Art. 1º [...]

§1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições [...]

Constitui, assim, marco importante na legislação brasileira ao determinar que os gestores públicos prestem contas de forma padronizada, com ampla divulgação e transparência. Estabelecendo limites e metas de resultado, objetivando a prevenção de riscos e a correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Com isso atribuiu maior responsabilidade aos que administram os recursos públicos, estabelecendo penalidades aos que não cumprirem suas disposições. Dentre os instrumentos de transparência, exigidos pela LRF, estão o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

Devem seguir esta legislação a União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Compreendidos: Poder Executivo; Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas; Poder Judiciário; Ministério Público; respectivas administrações diretas; fundos; autarquias; fundações; e empresas estatais dependentes.

O RGF é disciplinado pelos artigos 54 e 55 da LRF (BRASIL, 2000). Dentre suas especificações consta que deverá ser publicado ao final de cada quadrimestre por toda a administração pública e assinado pelos titulares de cada Poder e órgão, assim como pelos responsáveis pela administração financeira e controle interno.

O RREO é disciplinado pelos artigos 52 e 53 da LRF (BRASIL, 2000). Dentre suas especificações consta que deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre. Com essa periodicidade fica evidenciado o intuito de permitir maior fiscalização por parte dos órgãos de controle e da sociedade. O RREO já era uma demonstração obrigatória para o Poder Executivo, constante na Constituição Federal de 1988, em seu art. 165, §3º. A alteração realizada pela LRF diz respeito à determinação de que a obrigatoriedade fosse estendida aos demais entes da administração pública.

Dentre os demonstrativos que compõem o RREO, para a União, foi utilizado nesta pesquisa, o Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE). Este demonstrativo apresenta os recursos públicos destinados à educação. Esses recursos são provenientes de impostos e de receitas vinculadas a essa função. Consta

também nesse demonstrativo os valores destinados ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério (FUNDEF) em vigor até o ano de 2006 e ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB) que entrou em vigor em 2007. Com esse demonstrativo é possível verificar o cumprimento da aplicação mínima constitucional para a educação.

2.3 Aplicação mínima constitucional em educação

A Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988) determina em seu art. 6º que a educação é um dos direitos sociais da população brasileira. Seu provimento é de responsabilidade do Estado e da família. A educação objetiva, conforme o art. 205 da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), o pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o trabalho e para o exercício da cidadania.

Para que o dever do Estado com a educação seja efetivado, o art. 208 da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988) determina: o oferecimento do ensino fundamental, obrigatório e gratuito; universalização do ensino médio gratuito; atendimento educacional especial aos portadores de deficiência; educação infantil; acesso aos níveis mais elevados de ensino; ensino noturno regular; e programas suplementares de apoio ao ensino fundamental, oferecendo material didático, transporte, alimentação e assistência à saúde.

A Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), em seu art. 214, e a Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB), em seu art. 87, estabelecem a obrigatoriedade da União instituir o Plano Nacional de Educação (PNE), no qual constam as diretrizes e metas para o período entre os anos 2001 e 2010. Os objetivos do PNE, conforme constam no art. 214 da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), são: desenvolver o ensino através da erradicação do analfabetismo; universalizar o atendimento escolar; melhorar a qualidade do ensino; preparar para o trabalho; e desenvolver humanística, científica e tecnologicamente o País.

No PNE, a educação foi dividida em dois níveis: Educação Básica e Educação Superior. A Educação Básica compreende a Educação Infantil, o Ensino Fundamental e o Ensino Médio. Além dessa divisão, foram estabelecidas também cinco modalidades de educação: Educação de Jovens e Adultos; Educação a Distância e Tecnologias Educacionais, Educação Tecnológica e Formação Profissional; Educação Especial; e Educação Indígena.

O financiamento da educação encontra-se estruturado conforme o Quadro 1:

Ente Federativo	Legislação
União	CF/88 - art. 211 § 1º A União organizará o sistema federal de ensino e o dos Territórios, financiará as instituições de ensino públicas federais e exercerá, em matéria educacional, função redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios;
	LDB - art. 9º II – organizar, manter e desenvolver os órgãos e instituições oficiais do sistema federal de ensino e o dos Territórios; III – prestar assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para o desenvolvimento de seus sistemas de ensino e o atendimento prioritário à escolaridade obrigatória, exercendo sua função redistributiva e supletiva;
Estados e Distrito Federal	CF/88 - art. 211 § 3º Os Estados e o Distrito Federal atuarão prioritariamente no ensino fundamental e médio.
	LDB - art. 10º II - definir, com os Municípios, formas de colaboração na oferta do ensino fundamental, as quais devem assegurar a distribuição proporcional das responsabilidades, de acordo com a população a ser atendida e os recursos financeiros disponíveis em cada uma dessas esferas do Poder Público;

		VI - assegurar o ensino fundamental e oferecer, com prioridade, o ensino médio.
Municípios e Distrito Federal	CF/88 - art. 211	§ 2º Os Municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil.
	LDB - art. 11º	V - oferecer a educação infantil em creches e pré-escolas, e, com prioridade, o ensino fundamental, permitida a atuação em outros níveis de ensino somente quando estiverem atendidas plenamente as necessidades de sua área de competência e com recursos acima dos percentuais mínimos vinculados pela Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento do ensino.

Quadro 1: Legislação que disciplina o financiamento da Educação Básica e Superior

Fonte: Adaptado de Constituição Federal de 1988 e LDB.

Assim, evidencia-se que a União deverá manter as instituições de ensino públicas federais e contribuir técnica e financeiramente com os Estados, Distrito Federal e Municípios para que sejam oferecidas oportunidades educacionais e o padrão mínimo de qualidade do ensino. Os Estados têm a responsabilidade de assegurar o Ensino Fundamental e oferecer o Ensino Médio. Os Municípios devem oferecer a Educação Infantil e o Ensino Fundamental. O Distrito Federal deverá atender as exigências relativas aos Estados e aos Municípios.

Segundo o art. 68 da LDB (BRASIL, 1996), os recursos para o financiamento da educação são os oriundos das receitas com: impostos próprios de cada ente federativo; transferências constitucionais e outras transferências; salário-educação e de outras contribuições sociais; incentivos fiscais; e outros recursos previstos em lei. Esses recursos devem ser recolhidos ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), conforme determina o art. 69, § 5º, da LDB (BRASIL, 1996).

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 212 (BRASIL, 1988), determina percentuais mínimos que devem ser destinados pelos entes federativos à despesa com a função educação. A União deve aplicar, anualmente, ao menos 18% da receita resultante de impostos. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem aplicar ao menos 25,00% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na MDE.

Para atender os objetivos do PNE, foi criado o FUNDEF, por meio da Emenda Constitucional (EC) n.º 14/1996. No Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) art. 60, com redação determinada pela EC n.º 14/1996, que vigorou até 2006, constava a determinação para que a União aplicasse ao menos 30% dos recursos determinados pela Constituição Federal de 1988 na erradicação do analfabetismo e na manutenção do ensino fundamental a (EAEEF). A análise realizada neste estudo verificará o atendimento deste limite no período entre 2003 e 2006.

A partir de 2007, o art. 60 do ADCT, passou a ter nova redação estabelecida pela EC n.º 53/2006. Com a nova redação o limite estabelecido pela EC n.º 14/1996, para a União deixou de existir. O FUNDEF foi extinto e em seu lugar foi criado o FUNDEB. Portanto, para os anos de 2007 e 2008 será verificado somente o atendimento ao limite constitucional de 18%.

3 METODOLOGIA

A metodologia utilizada, com relação aos objetivos, é exploratória. Com relação à abordagem do problema, o estudo foi classificado como pesquisa quantitativa e qualitativa (mista). Os procedimentos para obtenção dos dados foram: o da pesquisa bibliográfica para a fundamentação teórica; e da pesquisa documental para o desenvolvimento da análise.

A partir dos dados coletados nos demonstrativos contábeis selecionados, foi realizado o ajuste monetário pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) para o dia 31 de dezembro de 2008. Aplicando o fator de ajuste para o final de 2008 a todos os valores

constantes da análise, obteve-se um conjunto de dados desconsiderando a desvalorização sofrida pela moeda.

Para a realização de comparações, durante a análise foram utilizados o Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE que integra o RREO, e os Relatórios e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República emitidos pelo TCU entre os anos de 2003 e 2008 relativos ao atendimento dos limites de aplicação mínima constitucional em educação.

4 RESULTADOS

4.1 Organização e tabulação dos dados

Na Tabela 1 apresenta-se os dados utilizados na análise em seus valores originais e ajustados monetariamente pelo IPCA.

Tabela 1: Dados originais e ajustados monetariamente para verificação da aplicação mínima constitucional para o período entre 2003 e 2008

Valores em R\$ Bilhões

		2003	2004	2005	2006	2007	2008
Receitas consideradas para apuração do limite constitucional (RCALC)	O*	29,43	31,43	58,08	64,18	94,70	101,31
	A*	39,92	39,31	68,13	72,10	102,50	104,26
Despesas consideradas para apuração do limite constitucional (DCALC)	O*	10,36	12,39	12,14	17,10	17,51	19,15
	A*	14,06	15,50	14,24	19,21	18,96	19,71
Aplicação mínima constitucional – 18%		35,22%	39,44%	20,90%	26,64%	18,49%	18,90%
Valor de referência para cálculo do limite mínimo de aplicação em MDE na EAeEF		10,83	7,08	12,26	12,98	-	-
Despesas consideradas para apuração do limite mínimo de aplicação em MDE na EAeEF		3,52	2,66	5,08	5,77	-	-
Aplicação mínima em MDE na EAeEF – 30%		32,52%	37,62%	41,40%	44,42%	-	-

Notas: *O - valores originais; A - valores ajustados pelo IPCA

Fonte: Elaborado com base em dados do Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE do RREO de 2003 a 2008 (STN, 2003 a 2008).

Não constam na Tabela 1, para os anos de 2007 e 2008, valores para cálculo do limite mínimo de aplicação em MDE, na EAeEF. Isto por que, entrou em vigor no ano de 2007 o FUNDEB, que deixou de exigir esse limite de aplicação mínima pela União. O fundo em vigor até então era o FUNDEF.

A partir da Tabela 1, constata-se que a variação, pelos valores originais, das receitas consideradas para apuração do limite constitucional (RCALC), foi de 244,28% entre o primeiro e o último ano da análise. Após o ajuste dos valores, verifica-se que o aumento foi de 161,18%. Em relação às despesas consideradas para apuração do limite constitucional (DCALC), percebe-se que o aumento quando considerados os valores originais, foi de 84,74% e após o ajuste de 40,18%. Enquanto após o ajuste o aumento no valor das RCALC foi de R\$ 64,34 bilhões, o das DCALC foi de R\$ 5,65 bilhões, ou seja, o acréscimo no valor das RCALC foi 11,39 vezes maior do que o ocorrido nas DCALC.

4.2 Análise do cumprimento da aplicação mínima constitucional conforme o art. 212 da Constituição Federal de 1988

No Gráfico 1, pode-se verificar o cumprimento do limite estabelecido no art. 212 da Constituição Federal de 1988. Este artigo determina que a União aplique anualmente pelo menos 18% da receita obtida com os impostos em despesas para MDE.

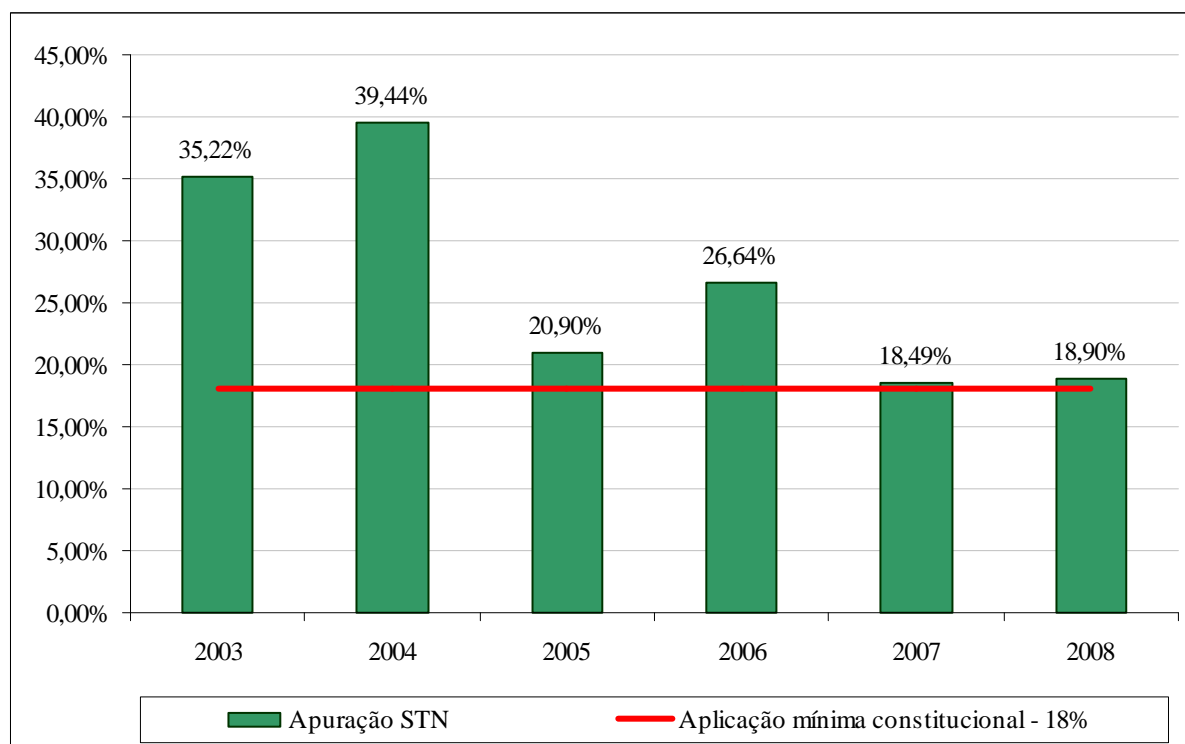


Gráfico 1: Aplicação mínima constitucional de 18% executada pela União, conforme a STN entre 2003 e 2008

Fonte: Elaborado a partir da Tabela 1.

A partir do Gráfico 1, percebe-se que conforme a apuração da STN, a União cumpriu o limite de aplicação de 18% da receita obtida com os impostos em despesas para MDE. Os anos em que verifica-se os maiores percentuais são: 2004 com 39,44%; 2003 com 35,22% e 2006 com 26,64%. Nos dois últimos anos da análise, a aplicação em MDE ficou bastante próxima do limite mínimo, com 18,49% em 2007 e 18,90% em 2008.

O TCU emite todos os anos um documento chamado Relatório e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República. Esse relatório avalia as contas apresentadas pelo Governo Federal no ano anterior. Nos relatórios emitidos sobre a prestação de contas do Governo Federal para os anos de 2003 a 2008, os valores apurados para verificação da aplicação do limite de 18%, foram diferentes dos apresentados nos relatórios da STN, exceto em 2005 e 2008.

Tabela 2: Percentuais referentes a aplicação mínima constitucional de 18%, segundo apuração do TCU para os anos entre 2003 e 2008

	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Aplicação mínima constitucional - 18%	32,73%	20,87%	20,90%	25,14%	18,99%	18,90%

Fonte: Elaborado a partir dos Relatórios e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República emitidos pelo TCU (2004 a 2009).

No Gráfico 2, evidencia-se a diferença entre as apurações realizadas pela STN e pelo TCU.

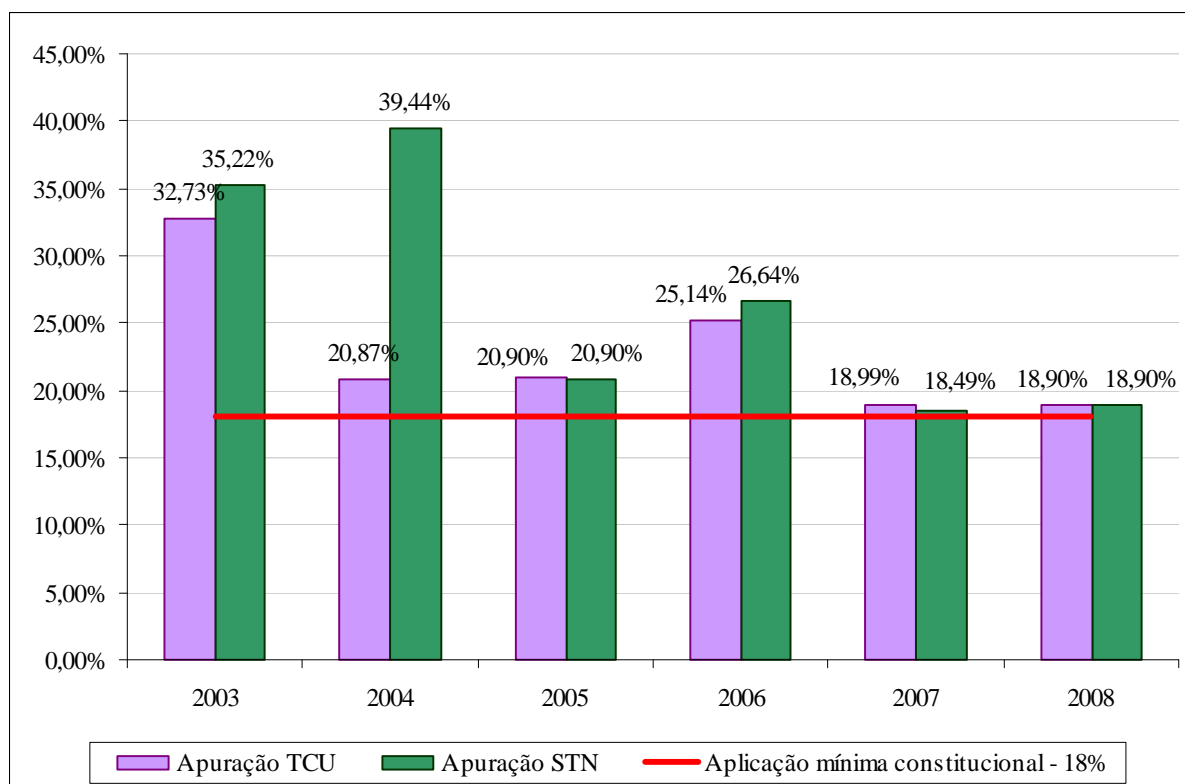


Gráfico 2: Diferença entre a apuração do limite de 18% entre STN e o TCU entre 2003 e 2008

Fonte: Elaborado a partir das Tabelas 1 e 2.

A partir do Gráfico 2, percebe-se que no ano de 2004 a diferença entre as duas apurações foi bastante significativa. Segundo o TCU o percentual utilizado para aplicação em MDE foi de 20,87% e o apurado pela STN foi de 39,44%. A diferença entre os dois valores é de 88,97%. Os outros anos em que houve divergência entre as apurações foram: 2003, diferença de 7,60%; 2006, diferença de 5,96%; e 2007 com diferença de 2,70%. Salienta-se, que o órgão que apurou o maior percentual em 2007 foi o TCU. Apesar das diferenças, constata-se que as duas apurações demonstram que o Governo Federal atendeu o limite de 18% constante do art. 212 da Constituição Federal de 1988.

Essa diferença nos valores ocorre devido à utilização de metodologias de cálculo diferentes. O TCU em todos os anos em que apurou diferença solicitou para que a STN, responsável pela apuração do limite no âmbito da União, modificasse o método de cálculo visando atender corretamente todos os ditames da legislação pertinente.

4.3 Análise do cumprimento da aplicação mínima em MDE

Em relação ao limite de aplicação mínima em MDE na EAeEF, também há divergências entre os valores divulgados pela STN e pelo TCU. Na Tabela 3, constam os percentuais apurados pelo TCU.

Tabela 3: Percentuais referentes a aplicação mínima de 30% em EAeEF, segundo apuração do TCU para os anos entre 2003 e 2008

	2003	2004	2005	2006
Aplicação mínima em MDE na EAeEF - 30%	21,81%	25,20%	29,67%	29,20%

Fonte: Elaborado a partir dos Relatórios e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República emitidos pelo TCU (2004 a 2009).

No Gráfico 3, verifica-se o cumprimento do limite estabelecido no art. 60 do ADCT com redação determinada pela EC n.º 14/1996, que vigorou até 2006. Nele constava a

determinação para que a União aplicasse ao menos 30% dos recursos determinados pela Constituição Federal de 1988 com a EAeEF.

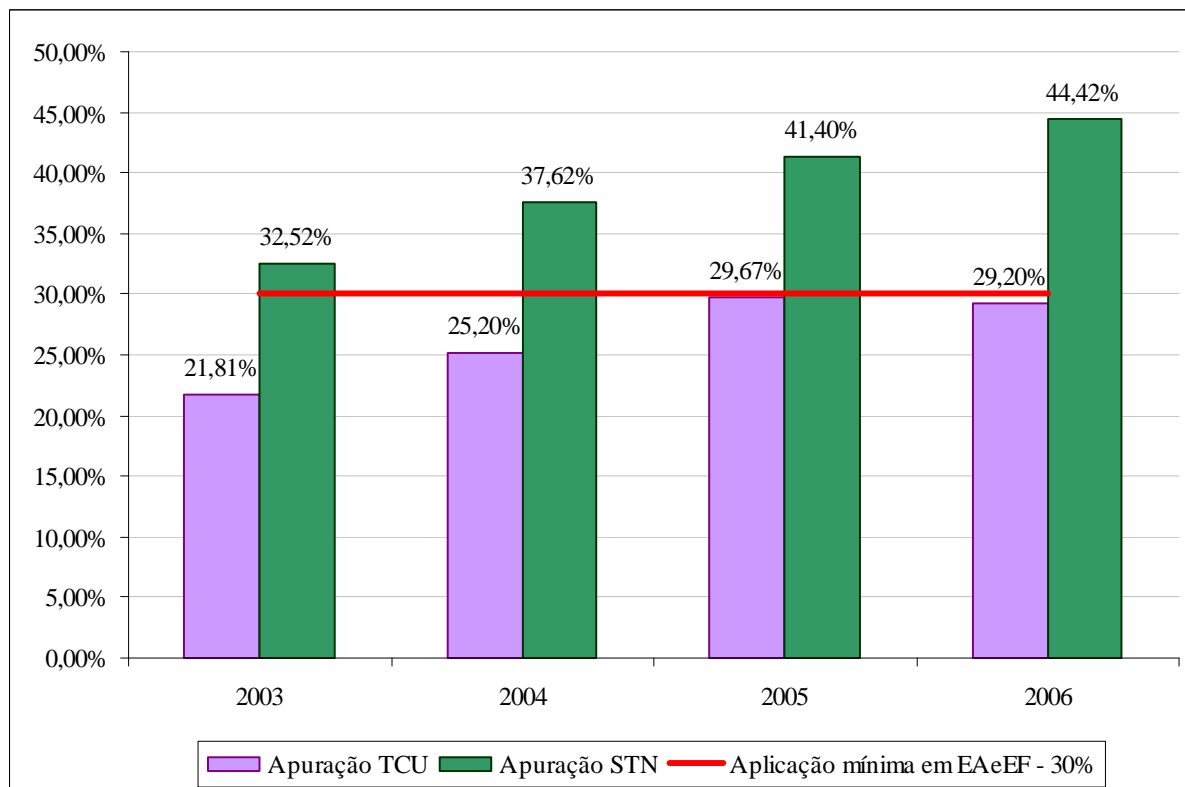


Gráfico 3: Diferença entre a apuração do limite de 30% para EAeEF, entre o Governo Federal e o TCU entre 2003 e 2006

Fonte: Elaborado a partir das Tabelas 1 e 3.

Constata-se com o Gráfico 3 que, embora pela prestação de contas elaborada pela STN o limite de 30% de aplicação mínima em EAeEF tenha sido cumprido durante o período de análise, os valores apurados pelo TCU demonstram exatamente o contrário. Enquanto em 2003 a STN apresenta o percentual de 32,52%, o TCU apura 21,81%, diferença de 49,10%. No ano seguinte, a STN afirma ter aplicado 37,62% dos recursos em EAeEF, mas o TCU apresenta 25,20%, diferença de 49,28%. Em 2005, o TCU apurou 29,67%, enquanto a STN chega com seus cálculos a 41,40%, diferença de 39,53%. No último ano em que foi obrigatória essa destinação a STN apresentou 44,42%, enquanto o TCU apurou 29,20%, diferença de 51,36%.

Os valores apurados pelos órgãos são bastante distintos no caso da apuração desse limite. Enquanto para a STN o limite foi cumprido durante todo o período da análise, para o TCU em nenhum ano o limite foi alcançado, ficando inclusive bem abaixo do determinado nos anos de 2003 e 2004. Ressalta-se que a partir de 2007 esse limite deixou de ser exigido, conforme abordado na fundamentação teórica.

5 CONCLUSÕES

O objetivo deste artigo foi atingido, considerando que foram realizadas considerações sobre o percentual obtido para cada um dos anos referente aos limites de aplicação mínima constitucional no âmbito federal.

Ao analisar o atendimento ao limite constitucional de 18% de aplicação mínima constitucional em educação, verificou-se que segundo o Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), ele foi cumprido em todos

os anos. Entretanto nos relatórios emitidos anualmente pelo Tribunal de Contas da União (TCU) para avaliação das contas do Governo da República, os valores apurados para verificação da aplicação deste limite, foram diferentes dos apresentados nos relatórios da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), exceto em 2005 e 2008. No ano de 2004 a diferença entre as duas apurações foi bastante significativa. Segundo o TCU, o percentual foi de 20,87% e o apurado pela STN foi de 39,44%. Apesar das diferenças, constatou-se que as duas apurações demonstram que o Governo Federal atendeu o limite de 18%, constante do art. 212 da Constituição Federal de 1988.

Situação diversa ocorreu na análise do atendimento ao limite de aplicação mínima em MDE na erradicação do analfabetismo e na manutenção do ensino fundamental a (EAeEF). Embora pela prestação de contas da STN o limite de 30% de aplicação na EAeEF tenha sido cumprido durante o período de análise, os valores apurados pelo TCU demonstraram exatamente o contrário. Enquanto em 2004, a STN afirma que a União aplicou 37,62% dos recursos em EAeEF, o TCU apresentou 25,20%, diferença de 49,28%. No último ano em que foi obrigatória essa destinação (2006) a STN apresentou 44,42%, enquanto o TCU apurou 29,20%, diferença de 51,36%. A partir de 2007 esse limite deixou de ser exigido.

Para pesquisas futuras, recomenda-se que sejam analisados os efeitos da Desvinculação de Receitas da União (DRU) no valor destinado à Educação. A DRU, através das diversas redações dadas ao art. 76 do ADCT desvincula de órgão, fundo ou despesa, 20% do arrecado pela União com impostos, contribuições sociais ou de intervenção no domínio econômico. Em função dessa desvinculação o valor destinado a Educação é reduzido. A esse estudo pode ser associado o aprofundamento da análise de séries históricas do atendimento aos limites mínimos constitucionais para a Educação.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 1995. 271 p.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm >. Acesso em: 19 mar. 2010.

_____. **Lei Complementar n.º 101**, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de Finanças Públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: < http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/lei_comp_101_00.pdf >. Acesso em: 19 mar. 2010.

_____. **Lei n.º 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/L4320.htm> >. Acesso em: 19 mar. 2010.

_____. **Lei n.º 9.394**, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/19394.htm >. Acesso em: 3 de abr. 2010.

CRUZ, Flávio da. **Contabilidade e movimentação patrimonial do setor público**. Rio de Janeiro: edição do autor, 1988. 230 p.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA e Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC.**

Disponível em:

< http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc_ipca/defaultinpc.shtm >.

Acesso em: 18 mar. 2010.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade Pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem).** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003. 270 p.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo.** 7 ed. São Paulo: Atlas, 2008. 385 p.

STN – Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório Resumido da Execução Orçamentária do Governo Federal e outros demonstrativos de 2003 a 2008.** Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade. 2003-2008. Disponível em:

< http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/lei_responsabilidade_fiscal.asp >. Acesso em 2 out. 2008.

TCU – Tribunal de Contas da União. **Relatório e Pareceres Prévios sobre as contas do Governo da República: exercícios 2003 a 2008.** Brasília: 2004 - 2009.

Disponível em:

< http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/contas/contas_governo >.

Acesso em: 8 de ago. 2009.